Sentenza del 03/05/2019 n. 11628 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Emerge dalla sentenza impugnata che la s.r.l. C.A.D. curò l'importazione in Italia di lamiere e nastri di leghe di alluminio corredate di un certificato FORM A, che ne attestava la provenienza dal Venezuela, con la conseguente esenzione dal dazio.

In seguito l'Agenzia delle dogane procedette a una revisione dell'accertamento, in base non soltanto all'irregolarità del certificato d'origine, ma anche per la diversità del timbro apposto sul certificato rispetto a quello comunicato in via ufficiale. Ne seguì il recupero dei dazi dovuti.

La società impugnò il relativo avviso, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale di Livorno, nel corso del giudizio dinanzi alla quale la s.r.l. C.A.D. aveva presentato certificati sostitutivi, che erano stati nel frattempo emessi dall'autorità venezuelana.

La Commissione tributaria regionale della Toscana ha rigettato il successivo appello dell'Agenzia: ha fatto leva al riguardo sull'ulteriore documentazione prodotta in corso di causa, ossia sulla nota del Ministero venezuelano, da questo emessa su impulso dell'Agenzia, che l'aveva sollecitata in relazione ai certificati sostitutivi e che per un disguido non era stata trasmessa all'Agenzia dall'I.C.E., che l'aveva ricevuta. Dalla nota emergeva difatti, si riferisce in sentenza, che i certificati in questione erano genuini.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia delle dogane per ottenerne la cassazione, che affida a un unico motivo, cui la società replica con controricorso, che illustra con memoria.

Motivi della decisione

1. - Con l'unico motivo di ricorso, l'Agenzia delle dogane denuncia, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione o la falsa applicazione del Reg. CEE della Commissione 2 luglio 1993 n. 2454/93, artt. 81, 85 e art. 94, comma 5 e del Reg. CEE del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913/92, art. 201.

Sostiene che la documentazione autentica debba essere presentata nel momento in cui sorge l'obbligazione doganale, ossia quando la merce è presentata in dogana; sicchè il rilascio a posteriori di un certificato di origine può avvenire in via del tutto eccezionale nelle ipotesi tassativamente e specificamente contemplate, al di fuori delle quali non può essere accordato ex post il beneficio della misura tariffaria preferenziale.

2. - La questione non può essere risolta, come vorrebbe la società, in base ai precedenti di questa Corte emessi tra le medesime parti (Cass. 25 luglio 2014, nn. 17027 e 17026).

Ciò perchè in quei casi si è fatto leva sull'accertamento della "genuinità delle certificazioni presentate da parte dell'esportatore all'atto della presentazione in dogana della merce", sicchè si è ritenuta "...fuori bersaglio la censura fondata sul Reg. n. 2454 del 1993, art. 85, che riguarda il rilascio a posteriori del certificato d'origine"; laddove dalla sentenza impugnata nell'odierno giudizio emerge che "...l'Agenzia delle Dogane ha inviato a controllo, a posteriori, la nuova documentazione prodotta successivamente dal contribuente nel corso del giudizio di primo grado, e sostitutiva dell'originario FORM A", cui si riferisce la successiva comunicazione dell'autorità venezuelana.

Rimane dunque integra la questione di diritto evocata dal ricorso, che concerne l'ammissibilità, e i suoi limiti, dei certificati d'origine sostitutivi, che l'importatore produca successivamente all'accettazione della dichiarazione in dogana.

3. - La questione s'innesta in quella, più ampia, che riguarda la prova dell'origine preferenziale.

Sull'argomento non si registra piena consonanza delle pronunce di questa Corte.

Per un verso, difatti, si è sostenuto (Cass. 28 giugno 2012, n. 10785), sia pure con riguardo alla diversa ipotesi della difformità delle merci dalla voce tariffaria indicata nei documenti di corredo, che il sistema rigidamente formale del regime dell'origine preferenziale escluda, successivamente alla definizione della obbligazione tributaria (che si perfeziona con l'accettazione della dichiarazione doganale e il rilascio della merce), la possibilità di emettere a posteriori nuovi certificati, in sostituzione di quelli già emessi (punto 7 della motivazione).

E ciò, si è argomentato, sia perchè il rapporto tributario doganale sì risolve nell'accertamento doganale "definitivo" con l'accettazione della dichiarazione, e con la conseguente annotazione apposta dall'Ufficio relativa alla liquidazione dei diritti doganali, in base alla L. n. 374 del 1990, art. 9, sia perchè l'attività correttiva dello Stato terzo, che è quello dell'esportatore, la quale implica comunque il ritiro, la revoca o l'annullamento del certificato originario, deve necessariamente precedere l'impiego del certificato da parte dell'importatore, oppure deve intervenire prima che l'atto produca i propri effetti nei confronti dello Stato importatore, in base al Reg. n. 2454 del 1993, sia all'art. 81, sia all'art. 85, come modificato dal Reg. n. 1602 del 2000.

3.1. - Per altro verso, si è riconosciuta efficacia sanante al certificato d'origine successivamente prodotto in sostituzione del primo, in base all'"omessa contestazione bilaterale del certificato "a posteriori" e dalla sostanziale unilateralità del recupero a dazio pieno" (tra varie, Cass. 8 marzo 2017, n. 5997; 26 aprile 2017, nn. 10284 e 10283 e 26 maggio 2017, nn. 13318 e 13317).

4. - Va premesso che la nozione d'importazione dev'essere intesa in senso ampio, tanto da coprire, in linea di principio, l'intero periodo intercorso sino all'estinzione di tutti gli obblighi dell'importatore (Corte giust. 24 ottobre 2013, causa C-175/12, Sandler AG, punto 52).

4.1. - Quanto al regime rigidamente formale evocato da Cass. n. 10785/12, va osservato che la presentazione del certificato d'origine prima dell'immissione in libera pratica dei prodotti cui si

riferisce "non costituisce una condizione preliminare per l'esistenza del diritto al trattamento tariffario preferenziale" (Corte giust. 27 settembre 2001, causa C253/99, Bacardi, punto 48).

Il certificato d'origine è mero titolo giustificativo del trattamento e risponde precipuamente a una funzione probatoria, neanche assistita da fidefacienza (Cass. 15 marzo 2013, n. 6637 e 30 ottobre 2013, n. 24439). Coerentemente, il Reg. n. 2454 del 1993, art. 890, prevede un meccanismo di sgravio e di rimborso allorchè un certificato d'origine sia presentato dopo l'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica.

5. - Non si può neanche, però, affermare sempre e comunque la possibile efficacia sanante del certificato d'origine prodotto ex post.

Il Reg. n. 2454 del 1993, art. 85, costruisce difatti come ipotesi eccezionale il rilascio del certificato d'origine dopo l'esportazione dei prodotti cui si riferisce e ne circoscrive l'ambito applicativo "a) qualora non sia stato rilasciato al momento dell'esportazione in seguito ad errori od omissioni involontari o ad altre circostanze particolari; o b) se viene debitamente dimostrato alle autorità doganali che è stato rilasciato un certificato di origine, modulo A, il quale non è stato accettato all'atto dell'importazione per motivi tecnici".

Occorre per conseguenza verificare se il caso in esame rientri, o no, in una di queste ipotesi.

6. - Utili sono al riguardo le indicazioni ritraibili dalla giurisprudenza unionale concernente l'ipotesi similare di un certificato di circolazione delle merci EUR.1 sul quale, come nel caso in esame, era stato apposto un timbro non corrispondente al facsimile trasmesso dall'autorità dello Stato d'esportazione.

La decisione è significativa in relazione al caso in questione perchè le norme di riferimento, ossia il protocollo n. 1 all'accordo di Cotonou, artt. 32 e 16, sono di contenuto corrispondente a quello del Reg. n. 2454 del 1993, artt. 94 e 85.

In quell'occasione, dunque, la Corte di giustizia (con la sentenza in causa C-175/12, cit.) ha stabilito che effettivamente, in linea di principio, perchè possa essere presentato alle autorità doganali dello Stato d'importazione, occorre che il certificato di circolazione debba essere stato rilasciato appena effettuata l'esportazione effettiva delle merci (punto 55).

6.1. - Derogatoria ed eccezionale è per conseguenza l'ipotesi in cui il certificato possa essere redatto dopo l'esportazione.

L'ipotesi si ravvisa allorchè il certificato sia stato rilasciato al momento dell'esportazione, ma non sia stato accettato all'importazione per ragioni tecniche.

E, ha stabilito la Corte di giustizia, nel novero di tali ragioni tecniche va compreso il caso in cui sia stato apposto un timbro non corrispondente al facsimile trasmesso dalle autorità dello Stato d'esportazione. Sicchè "le autorità doganali dello Stato d'importazione possono rifiutare tale certificato e restituirlo all'importatore per consentirgli di ottenere il rilascio di un certificato a posteriori..." (punto 56).

7. - Sussistevano, dunque, nel caso in esame, i presupposti di applicazione della disposizione derogatoria alla regola generale, che consente all'importatore di munirsi di certificato sostitutivo, poichè quello esibito al momento dell'importazione era stato rifiutato per un motivo, consistente nella diversità del timbro apposto rispetto a quello comunicato in via ufficiale, rientrante nel novero delle ragioni tecniche che appunto giustificano l'emissione dei certificati sostitutivi.

8. - Legittima è stata, allora, la produzione del certificato sostitutivo.

Illegittima è, invece, la pretesa impositiva dell'Agenzia, soprattutto al cospetto dell'accertamento, del quale dà atto la sentenza impugnata, relativo al certificato sostitutivo legittimamente prodotto, della genuinità di esso.

9. - Spetta difatti alle autorità dello Stato esportatore attestare l'origine di una merce e le amministrazioni doganali degli Stati membri devono in linea di principio accettare le valutazioni effettuate dalle autorità doganali dello Stato esportatore (Corte giust. 6 febbraio 2014, causa C-613/12, Helm Dungemittel GmbH, punto 33).

Il riconoscimento, da parte delle autorità doganali degli Stati membri, delle decisioni adottate dalle autorità dello Stato esportatore legato all'Unione da un regime di libero scambio è difatti necessario perchè l'Unione possa pretendere, a sua volta, dalle autorità del suddetto Stato l'osservanza delle decisioni adottate dalle autorità doganali degli Stati membri relative all'origine delle merci esportate dall'Unione in tale Stato (Corte giust. causa C-613/12, cit., punto 34).

10. - Il ricorso va quindi rigettato, con l'affermazione del seguente principio di diritto:

"In tema di misure preferenziali, posto che, in linea di principio, occorre che, perchè possa essere presentato alle autorità doganali dello Stato d'importazione, il certificato di origine sia stato rilasciato appena effettuata l'esportazione effettiva delle merci, è possibile l'emissione di certificato sostitutivo ex post allorquando quello sostituito sia stato rifiutato dall'autorità doganale dello Stato d'importazione per l'apposizione di un timbro diverso da quello comunicato dallo Stato d'esportazione, rientrante nel novero delle ragioni tecniche, che consentono la deroga alla regola generale".

10.1. - L'andamento della giurisprudenza comporta, tuttavia, la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 4 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza